

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** über die Beschwerde des ***Bf1***, geb. ***1***, wohnhaft in ***Bf1-Adr***,

- a) vom 30. Dezember 2020, gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 30. November 2020 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014,
- b) vom 10. Februar 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 2. Februar 2021 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016, und
- c) die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 2. Februar 2021 betreffend Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017,

zu Recht erkannt:

- I.a Der Beschwerde vom 30. Dezember 2020, gegen den Bescheid vom 30. November 2020 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 sowie der Beschwerde vom 10. Februar 2021 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 wird gem. § 279 BAO Folge gegeben.
Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 2014 und 2016 werden aufgehoben.
- I.b Die Beschwerdevorentscheidungen vom 27. April 2021 betreffend Sachbescheide für Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017 werden gem. § 279 BAO aufgehoben.
- II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war in den o.a. Streitjahren bei der ***2*** als ***3*** tätig.

Dem Bf. wurde vom Arbeitgeber in den o.a. Streitjahren ein firmeneigenes Kfz auch zur Privatnutzung zur Verfügung gestellt. Dafür wurden Kostenbeiträge in Höhe von 1,8 % der tatsächlichen Anschaffungskosten (inkl. USt und NOVA) an den Arbeitgeber geleistet.

Mit E-Mail vom 28. August 2014 teilte die Abgabenbehörde auf Anfrage des Arbeitgebers diesem zunächst mit, dass Werbungskosten in Höhe des fiktiven Pendlerpauschales von 3.672 € zustehen würden.

Diese Auskunft wurde dem Bf. mit E-Mail vom 2. September 2014 zur Kenntnis gebracht.

Mit E-Mail vom 15. September 2014 widerrief die Abgabenbehörde ihre Aussage vom 28. August 2014, wonach bei Zurverfügungstellung eines betriebseigenen Kfz in keinem Fall ein Pendlerpauschale bzw. Werbungskosten berücksichtigt werden können (siehe dazu auch die BMF-Erläuterungen vom 17. und 21. Oktober 2014).

Gegen diese nunmehrige Feststellung der Abgabenbehörde wendet sich der Bf. in seinen o.a. Schriftsätzen.

1. Veranlagungsjahr 2014:

ZEITABLAUF:		FA
10.02.2015	elektron. Erkl. f. E 2014 (AN-Vlg.)	
12.05.2015	endg. B f. E 2014	Amstetten Melk Scheibbs
28.04.2017	1. WA-B f. E 2014	Amstetten Melk Scheibbs
28.04.2017	neuer SachB f. E 2014	Amstetten Melk Scheibbs
30.11.2020	2. WA-B f. E 2014	Amstetten Melk Scheibbs
30.11.2020	neuer SachB f. E 2014	Amstetten Melk Scheibbs
30.12.2020	Beschwerde gegen 2. WA-B f. E 2014 v. 30.11.2020	
30.12.2020	Beschwerde gegen SachB f. E 2014 v. 30.11.2020	
02.06.2021	BVE zu 2. WA-B f. E 2014 v. 30.11.2020	FA Österreich
02.06.2021	BVE zu neuem SachB f. E 2014 v. 30.11.2020	FA Österreich
10.06.2021	Vorlageantrag zu BVE f. 2. WA-B E 2014 v. 30.11.2020	
13.09.2021	FA-Vorlagebericht an BFG	FA Österreich

Strittig ist zunächst im Veranlagungsjahr 2014

- a) die Berücksichtigung von Reisekosten (fiktives Pendlerpauschale lt. Auskunft der Abgabenbehörde vom 28. August 2014) i.H.v. 3.672 € (KZ 721) sowie
- b) der Unterhaltsabsetzbetrag bzw. Kinderfreibetrag für die Kinder ***4*** (geb. ***5***) und ***6*** (geb. ***7***).

Lt. Einkommensteuerbescheid 2014 vom 12. Mai 2015 wurde der vom Bf. beantragte Unterhaltsabsetzbetrag nicht anerkannt, da es sich um haushaltszugehörige Kinder gehandelt habe.

Dem Bf. wurde jedoch von Amts wegen der Kinderfreibetrag i.H.v. 220 € pro Kind gewährt.

Wie dem o.a. Zeitablauf zu entnehmen ist, wurde das Verfahren zur Einkommensteuer 2014 mit Bescheid vom 28. April 2017 wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen, wonach der bereits gewährte Kinderfreibetrag dem Bf. im Jahre 2014 doch nicht zustehe, da die Lebensgemeinschaft 2014 nicht mindestens 7 Monate betragen habe.

Wie dem o.a. Zeitablauf zu entnehmen ist, wurde das Verfahren zur Einkommensteuer 2014 mit Bescheid vom 30. November 2020 erneut wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen, wonach nunmehr festgestellt wurde, dass wegen Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kfz auch für Privatfahrten, das fiktive Pendlerpauschale i.H.v. 3.672 € dem Bf. (doch) nicht zustehe (mit Verweis auf den Widerruf der Abgabenbehörde vom 15. September 2014).

2. Veranlagungsjahr 2015:

ZEITABLAUF:		FA
17.02.2016	elektron. Erkl. f. E 2015 (AN-Vlg.)	
01.03.2016	endg. B f. E 2015	Amstetten Melk Scheibbs
09.01.2018	1. WA-B f. E 2015	Amstetten Melk Scheibbs
09.01.2018	neuer SachB f. E 2015	Amstetten Melk Scheibbs
02.02.2021	2. WA-B f. E 2015	FA Österreich
02.02.2021	neuer SachB f. E 2015	FA Österreich
10.02.2021	Beschwerde gegen 2. WA-B f. E 2015 v. 2.2.2021	
27.04.2021	BVE zu neuem SachB f. E 2015 v. 2.2.2021	FA Österreich
03.05.2021	Vorlageantrag zu BVE zu SachB f. E 2015 v. 2.2.2021	
04.05.2021	BVE zu 2. WA-B f. E 2015 v. 2.2.2021	FA Österreich
13.09.2021	FA-Vorlagebericht an BFG	FA Österreich

Strittig ist zunächst im Veranlagungsjahr 2015

- a) die Berücksichtigung von Reisekosten (fiktives Pendlerpauschale lt. Auskunft der Abgabenbehörde vom 28. August 2014) i.H.v. 3.672 € (KZ 721) sowie
- b) der Unterhaltsabsetzbetrag (ursprünglich als a.g.Bel. erklärt) für die Kinder ***4*** (geb. ***5***) und ***6*** (geb. ***7***) i.H.v. 876 €.

Lt. Einkommensteuerbescheid 2015 vom 1. März 2016 wurde der vom Bf. beantragte Unterhaltsabsetzbetrag nicht anerkannt.

Wie dem o.a. Zeitablauf zu entnehmen ist, wurde das Verfahren zur Einkommensteuer 2015 mit Bescheid vom 9. Jänner 2018 wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen, wonach der Unterhaltsabsetzbetrag für 9 Monate i.H.v. insgesamt 657 € zustehe.

Weiter würden Kinderfreibeträge für nicht haushaltszugehörige Kinder gem. § 106a Abs. 2 EStG 1988 i.H.v. insgesamt 264 € zustehen.

Wie dem o.a. Zeitablauf zu entnehmen ist, wurde das Verfahren zur Einkommensteuer 2015 mit Bescheid vom 2. Februar 2021 erneut wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen, wonach nunmehr festgestellt wurde, dass wegen Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kfz auch für Privatfahrten, das fiktive Pendlerpauschale i.H.v. 3.672 € dem Bf. (doch) nicht zustehe (mit Verweis auf den Widerruf der Abgabenbehörde vom 15. September 2014).

3. Veranlagungsjahr 2016:

ZEITABLAUF:		FA
13.02.2017	elektron. Erkl. f. E 2016 (AN-Vlg.)	
20.03.2017	1. FA-Vorhalt zu E 2016	Amstetten Melk Scheibbs
29.03.2017	Bf.-Antwort zu 20.3.2017	
30.03.2017	2. FA-Vorhalt zu E 2016	Amstetten Melk Scheibbs
04.04.2017	Bf.-Antwort zu 30.3.2017	
02.05.2017	endg. B f. E 2016	Amstetten Melk Scheibbs
02.02.2021	WA-B f. E 2016	FA Österreich
02.02.2021	neuer SachB f. E 2016	FA Österreich
10.02.2021	Beschwerde gegen WA-B f. E 2016 v. 2.2.2021	
27.04.2021	BVE zu neuem SachB f. E 2016 v. 2.2.2021	FA Österreich
03.05.2021	Vorlageantrag zu BVE zu SachB f. E 2016 v. 2.2.2021	
04.05.2021	BVE zu WA-B f. E 2016 v. 2.2.2021	FA Österreich
05.05.2021	Vorlageantrag zu BVE f. WA-B f. E 2016 v. 2.2.2021	
13.09.2021	FA-Vorlagebericht an BFG	FA Österreich

Strittig ist zunächst im Veranlagungsjahr 2016

- a) die Berücksichtigung von Reisekosten (fiktives Pendlerpauschale lt. Auskunft der Abgabenbehörde vom 28. August 2014) i.H.v. 3.672 € (KZ 721),
- b) der Unterhaltsabsetzbetrag i.H.v. 876 € $([29,20 + 43,80] \times 12 \text{ Monate})$ sowie
- c) die Kinderfreibeträge für nicht haushaltszugehörige Kinder gem. § 106a Abs. 2 EStG 1988 i.H.v. insgesamt 600 € (300 € pro Kind).

Lt. Einkommensteuerbescheid 2016 vom 2. Mai 2017 wurden die vom Bf. beantragten außergewöhnlichen Belastungen i.H.v. 876 € als Unterhaltsabsetzbetrag anerkannt und die o.a. Kinderfreibeträge zuerkannt.

Wie dem o.a. Zeitablauf zu entnehmen ist, wurde das Verfahren zur Einkommensteuer 2016 mit Bescheid vom 2. Februar 2021 wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen, wonach - wegen Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kfz auch für Privatfahrten - das fiktive Pendlerpauschale i.H.v. 3.672 € dem Bf. (doch) nicht zustehe (mit Verweis auf den Widerruf der Abgabenbehörde vom 15. September 2014).

4. Veranlagungsjahr 2017:

ZEITABLAUF:		FA
05.03.2018	elektron. Erkl. f. E 2017 (AN-Vlg.)	
06.03.2018	endg. B f. E 2017	Amstetten Melk Scheibbs
02.02.2021	WA-B f. E 2017	FA Österreich
02.02.2021	neuer SachB f. E 2017	FA Österreich
10.02.2021	Beschwerde gegen WA-B f. E 2017 v. 2.2.2021	
27.04.2021	BVE zu neuem SachB f. E 2017 v. 2.2.2021	FA Österreich
03.05.2021	Vorlageantrag zu BVE zu SachB f. E 2017 v. 2.2.2021	
04.05.2021	BVE zu WA-B f. E 2017 v. 2.2.2021	FA Österreich
13.09.2021	FA-Vorlagebericht an BFG	FA Österreich

Strittig ist im Veranlagungsjahr 2017 die Berücksichtigung von Reisekosten (fiktives Pendlerpauschale lt. Auskunft der Abgabenbehörde vom 28. August 2014) i.H.v. 3.672 €.

Lt. Einkommensteuerbescheid 2017 vom 1. März 2016 wurde der Bf. erklärungsgemäß veranlagt.

Wie dem o.a. Zeitablauf zu entnehmen ist, wurde das Verfahren zur Einkommensteuer 2017 mit Bescheid vom 2. Februar 2021 wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen, wonach nunmehr festgestellt wurde, dass wegen Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kfz auch für Privatfahrten, das fiktive Pendlerpauschale i.H.v. 3.672 € dem Bf. (doch) nicht zustehe (mit Verweis auf den Widerruf der Abgabenbehörde vom 15. September 2014).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

A) Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2014 und 2016:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf. war in den o.a. Streitjahren Angestellter der ***2*** und bekam in dieser Zeit einen Dienstwagen auch zur Verwendung für Privatfahrten zur Verfügung gestellt.

Die Kostenbeiträge, die vom Bf. dafür geleistet wurden, erklärte er in den o.a. Streitjahren als Werbungskosten (KZ 721) in Höhe des fiktiven großen Pendlerpauschales von 3.672 €.

Die diesbezügliche Erklärung des Bf. basierte auf einer Auskunftserteilung der Abgabenbehörde vom 28. August 2014 an die ***2***.

Diese Rechtsansicht des Betriebsstättenfinanzamtes wurde mit Schriftsatz vom 15. September 2014 widerrufen und der ***2*** zur Kenntnis gebracht, die wiederum gegen die neue Rechtsansicht der Abgabenbehörde verfassungsrechtliche Bedenken in ihrem Schriftsatz vom 17. September 2014 vorbrachte.

In den zur Wiederaufnahme ergangenen neuen Sachbescheiden wurde vom Finanzamt als Wiederaufnahmsgrund die neu hervorgekommene Kenntnis des Widerrufs der am 28. August 2014 dem Arbeitgeber erteilten Auskunft über den zulässigen Werbungskostenabzug angeführt.

In der Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2014 und 2014 werden vom Bf. fehlende „neue Tatsachen“ oder „Beweismittel“ eingewendet.

Die o.a. Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf das Vorbringen des Bf., den Inhalt der vorgelegten Akten sowie den elektronischen Steuerakt.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 303 Abs. 1 BAO lautet:

(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 307 BAO lautet:

(1) Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(2) (aufgehoben durch BGBl I 2002/97)

(3) Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Nach ständiger höchstgerichtlicher Judikatur kommt es nicht darauf an, ob die Tatsache (im gegenständlichen Fall ist das die Tatsache, dass dem Bf. ein arbeitgebereigenes Kfz auch für Privatfahrten zur Verfügung gestellt wurde) gerade jener Abteilung der Abgabenbehörde, die ein Veranlagungsverfahren wiederaufnehmen will, bereits früher bekannt war (vgl. VwGH vom 23.11.1992, 92/15/0095).

Für die Zulässigkeit einer amtswegigen Wiederaufnahme ist es demnach erforderlich, dass aktenmäßig erkennbar ist, dass der Abgabenbehörde nachträglich „Tatumstände“ zugänglich wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat.

Eine nachträglich anders geartete „rechtliche Beurteilung“ oder Würdigung eines schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein rechtfertigt einen behördlichen Eingriff in die Rechtskraft nicht.

Im gegenständlichen Fall war der Abgabenbehörde bereits seit 28. August 2014 bekannt, dass der ***2*** die Auskunft erteilt wurde, dass für die geleisteten Kostenbeiträge an den Arbeitgeber, Werbungskosten in Höhe des fiktiven Pendlerpauschales von 3.672 € zustehen.

Da diese Auskunft jedoch nicht zu Recht erfolgte, wurde diese rechtliche Ansicht am 15. September 2014 von der Abgabenbehörde widerrufen, stellt jedoch in weiterer Folge keinen Wiederaufnahmsgrund dar, da es sich lediglich um eine Auskunft gehandelt hat und nicht um eine neue Tatsache.

Erläutert wurde diese nunmehrige Rechtsansicht u.a. im Schreiben des „Fachbereiches-Lohnsteuer“ vom 21. Oktober 2014 an die ***2***, wonach für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der Gesetzgeber bei nichtselbständigen Einkünften grundsätzlich nur den Verkehrsabsetzbetrag und bei Zutreffen der Voraussetzungen ein Pendlerpauschale und einen Pendlereuro vorsieht.

Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kfz für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu (BGBl. I Nr. 53/2013).

Wie bereits oben ausgeführt, ist die Wiederaufnahme von Amts wegen insbesondere dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen, die im bisherigen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Zur Korrektur **rechtlicher Fehlbeurteilungen** der Abgabenbehörde lässt sich aber der Wiederaufnahmsgrund des „Hervorkommens neuer Tatsachen“ jedenfalls nicht heranziehen (d.h., dass eine Änderung der rechtlichen Beurteilung, kein Hervorkommen neuer Tatsachen bedeutet und somit keine „Wiederaufnahme von Amts wegen“ möglich ist; vgl. VwGH vom 22.5.2013, 2009/13/0064).

Die Tatsache, dass der Bf. die Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe des fiktiven großen Pendlerpauschales in all den o.a. Streitjahren deshalb beantragte, weil er für das von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Kfz, welches er auch für Privatfahrten nutzen durfte, einen Kostenersatz leistete, war der Abgabenbehörde bereits bei der erklärungsgemäßen (KZ 721) Erstveranlagung (siehe obige Tabellen) bekannt (siehe auch diesbezüglichen FA-Vorhalt vom 20. und 30. März 2017).

Das Finanzamt behauptet auch nicht, dass ihm dieser Sachverhalt nicht bereits anlässlich der Erstveranlagung zur Einkommensteuer bekannt war.

Der Umstand, dass die neue Rechtsansicht dem Arbeitgeber des Bf. bereits am 15. September 2014 mitgeteilt wurde, stellt jedoch keine neu hervorgekommene Tatsache dar.

Mangels der o.a. Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme von Amts wegen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

B) Aufhebung der Beschwerdeentscheidungen vom 27. April 2021 betreffend Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017:

§ 262 Abs. 1 BAO lautet:

Über Bescheidbeschwerden ist nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung durch die Abgabenbehörde, obwohl keine Beschwerde vorlag (siehe obige Tabellen „Zeitablauf“), bewirkt eine Rechtswidrigkeit dieses Bescheides infolge Unzuständigkeit des Finanzamtes.

Die Beschwerdeentscheidungen vom 27. April 2021 betreffend Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017 sind daher gem. § 279 BAO spruchgemäß aufzuheben.

Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht folgt in diesem Erkenntnis der darin zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung (VwGH vom 22.5.2013, 2009/13/0064). Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Mai 2022